

University of Groningen

Aansturing van Nederlandse dochterondernemingen in Centraal Europa

van Helden, Jan; Prakken, Harold

Published in:
Maandblad voor Accountancy en Bedrijfseconomie

IMPORTANT NOTE: You are advised to consult the publisher's version (publisher's PDF) if you wish to cite from it. Please check the document version below.

Document Version
Publisher's PDF, also known as Version of record

Publication date:
2008

[Link to publication in University of Groningen/UMCG research database](#)

Citation for published version (APA):

van Helden, J., & Prakken, H. (2008). Aansturing van Nederlandse dochterondernemingen in Centraal Europa. *Maandblad voor Accountancy en Bedrijfseconomie*, 82(1/2), 34-42.

Copyright

Other than for strictly personal use, it is not permitted to download or to forward/distribute the text or part of it without the consent of the author(s) and/or copyright holder(s), unless the work is under an open content license (like Creative Commons).

The publication may also be distributed here under the terms of Article 25fa of the Dutch Copyright Act, indicated by the "Taverne" license. More information can be found on the University of Groningen website: <https://www.rug.nl/library/open-access/self-archiving-pure/taverne-amendment>.

Take-down policy

If you believe that this document breaches copyright please contact us providing details, and we will remove access to the work immediately and investigate your claim.

Downloaded from the University of Groningen/UMCG research database (Pure): <http://www.rug.nl/research/portal>. For technical reasons the number of authors shown on this cover page is limited to 10 maximum.

Aansturing van Nederlandse dochterondernemingen in Centraal Europa

Jan van Helden en Harold Prakken

SAMENVATTING Dit artikel gaat over de management control van dochterondernemingen van Nederlandse moederondernemingen in Centraal Europa, in het bijzonder in Polen, Tsjechië, Slowakije en Hongarije. Het onderzoek verkent de invloed van multinationale strategieën en verschillen in nationale cultuur tussen Nederland en landen in Centraal Europa op de management control van deze dochterondernemingen. Enerzijds blijken een-dimensionale strategieën een bepalende factor voor het management controlpatroon te zijn. Zo overheerst bij de globale strategie, die is gericht op het realiseren van wereldwijde efficiency, de persoonlijk-gecentraliseerde en formeel-bureaucratische sturing. Bij de meerlandenstrategie, die beoogt land-specifieke concurrentievoordelen te bereiken, is de resultaatsturing en sturing door middel van socialisatie dominant. De mogelijke invloeden van de landscultuur zijn bij deze een-dimensionale strategieën afwezig of worden 'weggedrukt' door de effecten van de strategie. Anderzijds lijken meerdimensionale strategieën (in de zin van combinaties van twee multinationale strategieën) weinig bepalend te zijn voor het management controlpatroon. In die omstandigheden is wel enige invloed van dimensies van landscultuur merkbaar.

RELEVANTIE VOOR DE PRAKTIJK Is de ondernemingsstrategie eenduidig – ofwel gericht op efficiënte productie voor de internationale markt, ofwel gericht op landspecifieke concurrentievoordelen – dan is de receptuur voor de te hanteren management control-vormen voor Nederlandse dochterondernemingen in Centraal Europa duidelijk. Echter, bij complexere strategieën lijken meerdere vormen van management control naast elkaar te bestaan, zonder dat er een of twee dominant zijn.

1 Inleiding

Een Nederlandse onderneming die een dochteronderneming heeft in het buitenland moet zich bezinnen op de vraag of zo'n buitenlandse dochteronderneming anders moet worden aangestuurd dan een dochteronderneming in eigen land. Het antwoord op die vraag kan afhangen van mogelijke verschillen in de cultuur tussen Nederland en het land waarin de dochteronderneming is gevestigd. Als bijvoorbeeld stringente gezagsrelaties kenmerkend zijn voor de landscultuur van de dochteronderneming, terwijl de Nederlandse cultuur een egalitair karakter heeft, kan een participatieve manier van aansturing die in Nederland effectief is, disfunctioneel zijn in het land van de dochteronderneming. Het antwoord op de gestelde vraag kan verder worden verfijnd door rekening te houden met de strategie van de onderneming. Zo kan een ondernemingsstrategie zijn gericht op een efficiënte productie van standaardproducten, maar de onderneming zou zich ook kunnen richten op een landspecifieke differentiatie van producten. Vermoedelijk moet in het laatste geval eerder rekening worden gehouden met verschillen in landscultuur bij de aansturing van een buitenlandse dochteronderneming dan in het eerste geval.

In de literatuur heeft het meer algemene probleem van de relatie tussen landscultuur en aansturing (management control) van ondernemingen vrij veel

Prof. dr. G.J. van Helden is hoogleraar management accounting aan de Rijksuniversiteit Groningen. H. Prakken MScBA studeerde af aan deze universiteit op een onderzoek waaraan dit artikel in belangrijke mate is ontleend.

aandacht gekregen. Zo zijn er diverse studies over de relatie tussen landscultuur en management control voor ondernemingen in enerzijds de Verenigde Staten en anderzijds Azië (Harrison en McKinnon, 2007). Het vraagstuk van de aansturing van dochterondernemingen in andere landen dan het moederland van het hoofdkantoor is daarentegen minder intensief bestudeerd. Vermeldenswaard in dit verband is wel Van der Stede's (2003) studie naar de aansturing van dochterondernemingen in België en in landen met een van België verschillende cultuur van Belgische moederondernemingen.

Ons onderzoek vertoont enige verwantschap met dat van Van der Stede. Ook wij stellen de relatie tussen de landscultuur van een moederonderneming en die van een dochteronderneming bij de aansturing van die dochteronderneming centraal. In ten minste twee opzichten wijkt ons onderzoek af van dat van Van der Stede. In de eerste plaats is de empirische context verschillend: het gaat bij ons om moederondernemingen in Nederland met dochterondernemingen in Centraal Europa. Deze empirische context is actueel nu recentelijk landen uit Centraal Europa lid zijn geworden van de EU en de vestiging van dochterondernemingen in die landen door ondernemingen vanuit traditionele EU-staten zoals Nederland aan belang heeft gewonnen. In de tweede plaats wordt in ons onderzoek ook aandacht besteed aan de invloed van de ondernemingsstrategie op de aansturing door een moederonderneming van een dochteronderneming met een verschillende landscultuur.

De onderzoeksdoelstelling luidt als volgt: het verkennen van de invloed van multinationale strategieën en cultuurverschillen tussen Nederland als vestigingsplaats van een moederonderneming en dochteronder-

nemingen in Centraal Europa – Polen, Tsjechië, Slowakije en Hongarije – op de aansturing (management control) van deze dochterondernemingen. De opzet van het artikel is als volgt. Eerst komt het conceptuele model aan de orde. Daarna volgen de uitkomsten van het empirische onderzoek, vooraf gegaan door een methodologische verantwoording van dit onderzoek. Het artikel wordt afgesloten met enkele mogelijke implicaties voor vervolgonderzoek en de praktijk.

2 Het conceptuele model

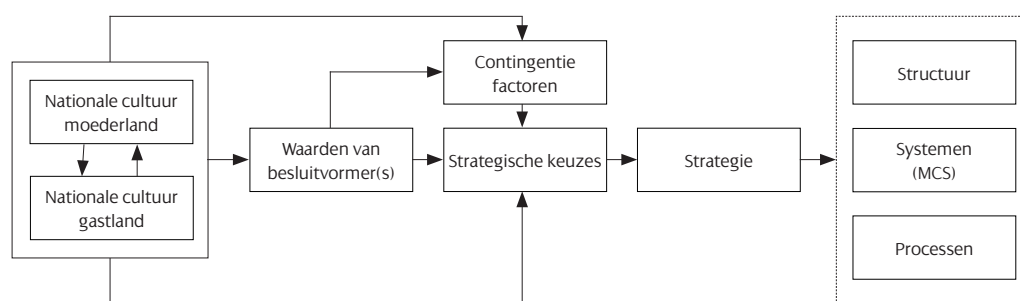
Deze paragraaf behandelt het conceptuele model voor het uit te voeren onderzoek. Na een beknopte toelichting op het model komen de diverse bouwstenen ervan aan de orde: het begrip management control, de invloed van nationale cultuur op management control en de invloed van multinationale strategieën op management control. Bij deze laatste twee bouwstenen worden ook de aan het model te ontlelen verwachtingen voor het empirische onderzoek geformuleerd.

2.1 Het conceptuele model

Het conceptuele model (zie figuur 1) is een combinatie van twee modellen.

Het eerste model is dat van Harzing en Hofstede (1996). De besluitvorming over de strategie wordt ingeperkt door de cultuurdimensies van de vestigingsplaats van de onderneming en relevante contingente factoren. Nationale cultuur beïnvloedt daarnaast ook zelf de contingenties. In een bepaalde cultuur bestaat bijvoorbeeld een voorkeur voor grote organisaties of voor organisaties met een hoge formaliseringsgraad. Ten slotte beïnvloedt de organisatie ook de contingenties, bijvoorbeeld door de keuze van een bepaalde technologie.

Figuur 1 Conceptueel model



Het tweede model is dat van Martinez en Jarillo (1989) dat veronderstelt dat goede prestaties van een onderneming voortkomen uit enerzijds een adequate aansluiting van de strategie op de omgeving en anderzijds een passende aansluiting van de strategie op de structuur, systemen en processen in de organisatie. De strategie bepaalt hoe de structuur van de organisatie eruit ziet en dit werkt vervolgens door in de systemen en processen van de organisatie. In het conceptuele model zijn structuur, systemen en processen binnen één blok weergegeven. Hiervoor is gekozen omdat de structuur van de organisatie in principe niet expliciet zal worden onderzocht.

Ons model wijkt in zoverre af van dat van Harzing en Hofstede (1996) dat bij ons de cultuur van het moederland (Nederland) en het gastland (een land uit Centraal Europa) afzonderlijk zijn weergegeven omdat beide culturen geacht worden van belang te zijn. Uit eerder onderzoek blijkt zelfs dat de nationale cultuur van de moederonderneming in veel gevallen het belangrijkste is, hetgeen wordt aangeduid als het *country-of-origin effect* (Harzing en Sorge, 2003).

De introductie van management control-werkwijzen verloopt in een multinationale context vaak stapsgewijs (vergelijk Goshal en Noria, 1993; Hurt en Hurt, 2005). Eerst is er structurele uniformiteit waarin alle dochterondernemingen op dezelfde manier aangestuurd worden. Daarna worden verschillende soorten van aansturing gekozen die aansluiten bij de specifieke context van de dochteronderneming. Vervolgens kan een combinatie van de eerste twee worden gekozen, waarbij een dominant mechanisme over de gehele onderneming wordt gecombineerd met enige vorm van differentiatie op basis van de context van de dochteronderneming.

2.2 Management control

Het management control-systeem (MCS) bestaat uit de formele op informatie gebaseerde routines en procedures die managers gebruiken om patronen in de organisatie te onderhouden of te wijzigen (Simons, 1995; vergelijk ook Merchant en Van der Stede, 2007, hoofdstuk 1). De operationalisering van het MCS in het conceptuele model is gebaseerd op Harzing (1999), die vier vormen van management control definieert. *Persoonlijk-gecentraliseerde sturing* is de controlvorm waarbij de besluitvorming in sterke mate hiërarchisch verloopt en waarbij nauwgezet wordt toegezien op de uitvoering hiervan. *Formeel-bureaucratische sturing* staat voor de controlvorm waarbij vooraf wordt gespecificeerd wat het gewenste gedrag is van de medewer-

kers. *Resultaatsturing* houdt in dat de organisatie zich richt op de resultaten van de processen en niet op het gedrag. Bij *sturing op basis van socialisatie en netwerken* nemen mensen binnen organisaties door socialisatie en horizontale informele uitwisseling van informatie bepaalde organisatiewaarden en organisatiedoelen van elkaar over. Volgens Harzing komen in veel organisaties de verschillende controlvormen naast elkaar voor, maar is – afhankelijk van bepaalde omstandigheden – een bepaalde controlvorm dominant. Het is daarom wellicht beter om te spreken over management control-dimensies in plaats van management controlvormen.¹

2.3 De invloed van nationale cultuur op management control

Het is gebruikelijk, hoewel niet onomstreden, om de door Hofstede ontwikkelde en gekwantificeerde cultuurdimensies te gebruiken bij studies over de relatie tussen nationale cultuur en management control (Harrison en McKinnon, 2007, p. 94). Cultuur kan omschreven worden als de *collectieve mentale programmering* die de ene groep van de andere groep onderscheidt (Hofstede, 1991). Hofstede typeert de cultuur van een land aan de hand van verschillende dimensies. Deze worden hieronder beknopt weergegeven en bij elke dimensie wordt een voor de hand liggende relatie gelegd met de management control, waarbij verschillende aspecten aan de orde komen, zoals hiërarchiering en formalisering in organisaties en de aard van het beloningsbeleid.

- 1 *Machtafstand* is de mate waarin de minder machtige leden van een organisatie verwachten en accepteren dat de macht ongelijk verdeeld is. Zo zullen ondernemingen in landen met een hogere machtafstand meer gecentraliseerd zijn en minder invloed van medewerkers toelaten op het ondernemingsbeleid.
- 2 *Onzekerheidsvermijding* is de mate waarin mensen zich bedreigd voelen door onzekere, onbekende of ongestructureerde situaties. Door bijvoorbeeld te werken met duidelijke procedures en regels kan de onzekerheid in organisaties worden verkleind.
- 3 *Individualisme-Collectivisme*. Individualisme is de mate waarin mensen prefereren zich te gedragen als een individu. De tegenpool van individualisme is collectivisme. In organisaties manifesteert individualisme zich in autonomie, individuele verantwoordelijkheid voor resultaten en individuele beloningen. Collectieve managementmethoden leggen daarentegen de nadruk op solidariteit met de organisatie-eenheid en teamgebonden beloningen.
- 4 *Masculiniteit-Femininiteit*. Masculiniteit duidt op mannelijk geachte eigenschappen als assertiviteit,

hardheid en accentuering van materieel succes. De tegenpool is femininiteit die wordt geassocieerd met bescheidenheid, zorgzaamheid en een gerichtheid op de kwaliteit van het bestaan. In organisaties komt masculiniteit bijvoorbeeld tot uiting in besluitvaardigheid en prestatiebeloning, terwijl femininiteit blijkt uit besluitvorming op basis van consensus en groepsbeloning.²

Het grootschalige onderzoek van Hofstede (1980,1991) is in een later stadium ook uitgevoerd in de Centraal Europese context (Kolman e.a., 2003). Een steekproef is gehouden onder studenten met een economische achtergrond in de landen Tsjechië, Hongarije, Polen en Slowakije. Ter controle is het onderzoek ook uitgevoerd bij een vergelijkbare groep in Nederland. De resultaten van dit onderzoek zijn weergegeven in tabel 1.

Uit de tabel blijkt dat er grote verschillen zijn in de vier cultuurdimensies tussen Nederland enerzijds en de vier landen uit Centraal Europa anderzijds. Hoewel de onderlinge verschillen tussen deze laatste groep van landen wat geringer zijn, is de cultuur van deze landen allerm minst homogeen.

Welke relaties kunnen nu worden gelegd tussen de verschillende cultuurdimensies en de eerder onderscheiden management control-vormen? Hieronder wordt volstaan met enkele voor de hand liggende verbanden. De grote mate van machtsafstand in landen van Centraal Europa leidt tot een in vergelijking met Nederland sterke centralisatie van besluitvorming. In combinatie met een hoge mate van onzekerheidsvermijding leidt dit in Hongarije, Polen en Tsjechië bovendien tot standaardisering van taken, overeenkomend met formeel-bureaucratische sturing, terwijl

voor Slowakije eerder een aansturing op basis van persoonlijk toezicht (persoonlijk-gecentraliseerde sturing) wordt verwacht vanwege het matige niveau van onzekerheidsvermijding.

In welke mate resultaatsturing voorkomt lijkt minder eenduidig. De masculiene cultuur in de Centraal-Europese landen is weliswaar bevorderlijk voor de aanwezigheid van resultaatsturing, maar dit effect wordt gemitigeerd door de matige graad van individualisme. Voor Nederland, met een sterk feminiene en individuele cultuur, geldt een min of meer spiegelbeeldige redenering.

2.4 De invloed van multinationale strategieën op management control³

In navolging van Bartlett en Ghosal (1989) wordt de invloed van multinationale strategieën op de management control verkend. Hierbij worden drie strategieën onderscheiden.⁴

- 1 *De globale strategie* is gericht op het realiseren van een wereldwijde efficiency. Bedrijven die deze strategie volgen integreren en rationaliseren hun productie zodat zij in staat zijn standaardproducten op een efficiënte wijze te produceren. Centralisatie is een belangrijk kenmerk van ondernemingen die deze strategie volgen. Bij de management control overheersen de dimensies van de persoonlijk-gecentraliseerde sturing en formeel- bureaucratische sturing (Kidger, 2002).
- 2 *De meerlandenstrategie (multidomestic)* is een verzameling van allerlei thuismarktstrategieën. Dit houdt in dat een onderneming actief is in meerdere thuismarkten, waarbij de concurrentie in een bepaald land in principe onafhankelijk is van die in andere landen. Ondernemingen die de meerlandenstrategie volgen verlenen een grote mate van beslissingsvrijheid aan dochterondernemingen. De nadruk ligt op meer indi-

Tabel 1 Cultuurdimensies in Tsjechië, Hongarije, Polen en Slowakije (en Nederland)

Cultuurdimensie*	Tsjechië	Hongarije	Polen	Slowakije	Nederland
Machtsafstand	78	74	62	86	38
Individualisme-Collectivisme	68	59	55	40	80
Onzekerheidsvermijding	81	89	85	57	53
Masculiniteit-Femininiteit**	81	102	87	127	14

* Scores variëren tussen 0 en 100; hoe hoger de score, des te sterker is de cultuurdimensie aanwezig. Bij Individualisme-Collectivisme duidt een hoge score op een hoge mate van individualisme. Bij Masculiniteit-Femininiteit geldt: hoe hoger de score, hoe sterker de masculiniteit.

** Scores op deze dimensie komen boven de 100 uit omdat de initiële formule is toegepast uit het door Hofstede bij IBM uitgevoerde onderzoek en omdat de scores zijn gecorrigeerd door het verschil tussen de uitkomsten van dit onderzoek en de score van Nederland uit het IBM- onderzoek.

recte vormen van management control, zoals resultaatsturing en control via socialisatie en netwerken (Harzing, 1999; Bartlett en Ghosal, 1989).

- 3 De *transnationale strategie* is gericht op een complexe verzameling van eisen uit de omgeving. Ondernemingen die deze strategie volgen, richten zich tegelijkertijd op diverse aspecten van andere strategieën, zoals wereldwijde efficiency van de globale strategie, het reageren op verschillende thuismarkten van de dochterondernemingen volgens de meerlandenstrategie en daarenboven uitwisseling van kennis tussen dochterondernemingen. Bij de transnationale strategie is socialisatie een belangrijke dimensie van de management control, maar daarnaast spelen persoonlijk-gecentraliseerde sturing en formeel- bureaucratische sturing eveneens een rol.

3 Het empirische onderzoek

Na een verantwoording van de onderzoeksmethode komen de resultaten van het empirische onderzoek in deze paragraaf aan de orde.

3.1. Onderzoeksmethode

Voor dit empirische onderzoek is een veldstudie uitgevoerd, waarbij de onderzoekseenheden worden gevormd door Nederlandse moederondernemingen met een of meer dochterondernemingen in Centraal Europa. De overweging voor de uitvoering van een veldstudie is van praktische aard. Een enquête was oorspronkelijk beoogd, maar bleek niet haalbaar gezien het ontbreken van een voldoende grote verzameling te benaderen bedrijven met kenmerken aansluitend bij de aard van de probleemstelling. De uitvoering van een veldstudie heeft overigens als voordeel dat meer achtergrondinformatie over de onderneming, haar strategie en management control kon worden ingewonnen dan bij een enquête mogelijk was geweest.

Per onderneming is een gestructureerd *face-to-face* interview afgenomen met een functionaris die bij de moederonderneming verantwoordelijk is voor de aansturing van de buitenlandse dochteronderneming.

Meestal was dit een directeur of financieel directeur. Met dit interview wordt informatie ingewonnen over het management control-systeem, de multinationale strategie en de specifieke kenmerken van de onderneming. Voorafgaande aan het interview is aan de geïnterviewde een mini-enquête verstuurd aan de hand waarvan een typering van de multinationale strategie en het management control-systeem mogelijk is op basis van een Likert-schaal met vijf antwoordcategorieën. De operationalisering van de variabelen multinationale strategie en management control-systeem is volledig gebaseerd op Harzing (1999).⁵

In tabel 2 is een overzicht gegeven van de vijf onderzochte ondernemingen, waarbij zowel de strategie als het land van de dochteronderneming is vermeld. Bezien vanuit het perspectief van de moederonderneming betreft het in alle gevallen middelgrote tot grote ondernemingen. Bij de derde onderneming is het onderzoek specifiek gericht geweest op de Poolse dochteronderneming, terwijl van de drie andere dochterondernemingen slechts een globaal beeld is verkregen.

Uit de tabel blijkt dat de eerste twee ondernemingen worden gekenmerkt door slechts een van de drie onderscheiden strategieën. Hier geldt, met andere woorden, een eindimensionale strategie. Bij de drie andere ondernemingen is daarentegen sprake van een combinatie van steeds twee strategieën, verder aangeduid als een meerdimensionale strategie; hierbij wordt de als belangrijkste geachte strategie als eerste vermeld. Hoe de scores op de verschillende typen multinationale strategieën zijn verkregen, is eerder uitgelegd.⁶

3.2 De uitkomsten van het onderzoek

In figuur 2 (zie blz. 692) is per onderneming een vergelijking weergegeven tussen het verwachte en geobserveerde patroon van management control-dimensies. Hieronder volgt een nadere toelichting, eerst per onderneming, en daarna in meer algemene zin. Het verwachte management control-patroon is bepaald op basis van enerzijds de verkregen informatie over het type multinationale strategie en anderzijds de daaruit

Tabel 2 De participerende ondernemingen gerubriceerd naar strategieën en landen van herkomst van dochterondernemingen

Onderneming	Toegepaste strategie'/land	Polen	Tsjechië	Slowakije	Hongarije
A	Globaal				X
B	Meerlanden	X			
C	Transnationaal/global	X	X	X	X
D	Transnationaal/meerlanden	X	X		
E	Meerlanden/transnationaal	X	X	X	X

* Bij een combinatie van twee strategieën wordt de als belangrijkste geachte strategie als eerste vermeld.

voortvloeiende implicaties voor de management control-dimensies zoals toegelicht in paragraaf 2.4. In het geval van meerdimensionale strategieën – zie de laatste drie ondernemingen uit tabel 2 – is een ongewogen gemiddelde van de verwachte management control-patronen van de beide betrokken strategieën bepaald. Vervolgens is het geobserveerde management control-patroon vastgesteld en vergeleken met het verwachte management control-patroon.

Onderneming A

Voor deze onderneming, die actief is in de confectie-industrie, zijn kostenoverwegingen de voornaamste reden om de productie in Centraal Europa uit te voeren. In de onderneming in Hongarije zijn voornamelijk lager opgeleiden in dienst. In Nederland wordt de planning, logistiek en administratie gedaan. Er wordt enkel geproduceerd voor de West-Europese markt. De ervaringen met de dochteronderneming blijken tegen te vallen. Er zijn veel cultuur- en taalproblemen. Gezien het feit dat het hier om een onderneming met een globale strategie gaat, is het aanneemelijk dat persoonlijk- gecentraliseerde sturing en formeel-bureaucratische sturing domineren. Voor het eerste is dat wel het geval, maar voor het tweede niet.

Onderneming B

Deze onderneming is actief in de toelevering van zuivelfabricaten. De onderneming levert grondstoffen voor producten als kaas, boter en andere gefermenteerde producten (bijvoorbeeld bio-culturen, stremfels en kaas-coatings). Bij de dochteronderneming in Polen, waar voornamelijk hoogopgeleiden in dienst zijn, worden onderzoek- en verkoopactiviteiten verricht. De productie vindt overwegend in Nederland plaats. De Poolse dochteronderneming fungeert als een 'hub' voor de rest van de regio. De dochteronderneming richt haar blik ook op andere aantrekkelijke markten zoals de Oekraïne. De onderneming volgt een meerlandenstrategie, waarbij per regio (in dit geval Polen en omliggende landen) wordt ingespeeld op regiospecifieke eisen. Er zijn nauwelijks problemen op het gebied van taal of cultuur. Dit wordt in verband gebracht met de bedrijfscultuur. In de onderneming is veelvuldig formeel en informeel contact tussen de moederonderneming en de dochteronderneming. Overeenkomstig de bij een meerlandenstrategie passende verwachting, ligt de nadruk bij de management control op zowel sturing door middel van socialisatie en netwerken als resultaatsturing.

Onderneming C

Dit is een dochteronderneming van een grote multi-

ationale onderneming met activiteiten verdeeld over de hele wereld. De onderneming is actief op het gebied van consumentenelektronica en medische systemen en heeft meerdere vestigingen verspreid over Centraal Europa. Voor de moederonderneming en ook voor veel van haar dochterondernemingen is innovatie een belangrijk oogmerk. De dochteronderneming in Polen, die is onderzocht, is een shared service center voor administratieve werkzaamheden. Omdat het hier om financiële dienstverlening gaat, zijn er vooral hoog opgeleiden in dienst. Het shared service center wordt voornamelijk aangestuurd door middel van resultaatsturing en formeel-bureaucratische mechanismen. Ook wordt veel aandacht besteed aan de normen en waarden binnen de onderneming. Deze methoden van aansturing worden overigens in principe voor alle dochterondernemingen toegepast. Specifiek voor het shared service center is het leveren van prestaties op basis van service level agreements. Dit wordt vormgegeven door zogenaamde kritieke procesindicatoren (KPI's). Er doen zich wel eens problemen voor bij de communicatie tussen de plants en het shared service center. Het betreft hier voornamelijk operationele kwesties. Op het operationele niveau doen zich ook de meeste taal- en cultuurproblemen voor. De onderneming volgt een transnationale/globale strategie, aangezien innovatie vooropstaat, maar daarnaast kostenbesparingen belangrijk zijn. Vooral de geringe aandacht voor persoonlijk-gecentraliseerde sturing wijkt af van wat daaromtrent wordt voorspeld. De drie andere controldimensies zijn, overeenkomstig de verwachting, sterk vertegenwoordigd, hoewel resultaatsturing veel sterker voorkomt dan verwacht.

Onderneming D

Het betreft hier een multinationale onderneming met wereldwijde activiteiten op het gebied van het ontwikkelen, ontwerpen, implementeren, onderhouden en exploiteren van projecten. Haar kernactiviteiten zijn advisering, projectmanagement en het aanbieden van ingenieursdiensten. De onderneming is actief op onderling sterk verschillende thuismarkten waarvan de belangrijkste markten Nederland en de VS zijn. In Centraal Europa heeft de onderneming dochterondernemingen in Polen en Tsjechië. Deze zijn, evenals in andere landen, verworven via overnames. Kennisuitwisseling en klantuitwisseling tussen de dochterondernemingen, die betrekkelijk zelfstandig opereren, is belangrijk. De onderneming voert een transnationale/meerlandenstrategie. De bestaande managementsystemen worden in eerste instantie gerespecteerd. Men kiest ervoor om via

beïnvloeding en ondersteuning geleidelijk meer uniforme managementsystemen in te voeren in de overgenomen onderneming. Aansturing van de dochterondernemingen vindt voornamelijk plaats door socialisatie en netwerken en door resultaatsturing, die redelijk aansluiten bij een combinatie van een transnationale en meerlandenstrategie. Men maakt hierbij geen enkel onderscheid in business units in Nederland en business units in Centraal Europa. Taal- en cultuurproblemen doen zich nauwelijks voor. De oorzaak hiervoor is wellicht te vinden de geleidelijke aanpak waarmee nieuwe management control vormen in de dochteronderneming worden geïntroduceerd.

Onderneming E

Deze onderneming, die actief is op het gebied van autoleasing, auto-import en retail, heeft activiteiten verspreid over Europa. De onderneming heeft al ruime ervaring in Centraal Europa: ze is begonnen in Tsjechië in 1996, twee jaar later gevolgd door Slowakije en in 2001 en 2003 volgden respectievelijk Polen en Hongarije. Alle ondernemingen zijn nieuw opgericht omdat overnames van bestaande ondernemingen te kostbaar werden geacht. De moederonderneming is zich bewust van de lokale omstandigheden en doet met name aanpassingen op het gebied van marketing. Zo hebben dochterondernemingen zelf bevoegdheden bij het bepalen van verkoopprijzen en de manier waarop reclame wordt gemaakt. Aanpassing van de dienstverlening aan lokale marktomstandigheden wordt belangrijk gevonden. De onderneming voert een meerlandenstrategie, maar er zijn ook elementen van een transnationale strategie aanwezig. De onderneming is nog zoekende naar een goede balans tussen de diverse control dimensies, maar wil uiteindelijk dat formeel-bureaucratische sturing en resultaatsturing dominant worden. Uitgaande van de combinatie van een meerlanden- en transnationale strategie zou een sterker accent op sturing door middel van socialisatie en netwerken worden verwacht dan feitelijk wordt aangetroffen.

Bezien we alle vijf Nederlandse moederondernemingen met dochterondernemingen in Centraal-Europa, dan blijkt dat er bij de ondernemingen A, B en D een redelijke aansluiting is tussen de verwachte en geobserveerde management control-patronen. Opvallend is dat in twee van deze drie ondernemingen eendimensionale strategieën worden gevoerd, namelijk ofwel een globale ofwel een meerlandenstrategie. Bij de ondernemingen C en E zijn er belangrijke afwijkingen tussen de verwachte en geobserveerde

management controlpatronen. Deze ondernemingen volgen beide een combinatie van twee strategieën.

Volgens de uiteenzetting in paragraaf 2.3 over de relatie tussen dimensies van landscultuur en management control dimensies zouden in Hongarije, Polen en Tsjechië formeel-bureaucratische controldimensies moeten overheersen (in alle vijf ondernemingen uit het onderzoek komen dochterondernemingen uit deze drie landen voor). Alleen voor de ondernemingen C en E blijkt deze controldimensie belangrijk, hoewel niet overheersend. Dit geeft aanleiding tot het formuleren van de volgende veronderstellingen. Enerzijds is in het algemeen de multinationale strategie bepalend voor het management control-patroon, vooral bij eendimensionale strategieën, terwijl mogelijke invloeden van landscultuur afwezig zijn of als het ware worden 'weggedrukt'. Anderzijds zijn meerdimensionale strategieën (in de zin van combinaties van twee multinationale strategieën) weinig bepalend voor het management controlpatroon, terwijl dan enige invloed van dimensies van landscultuur merkbaar is.

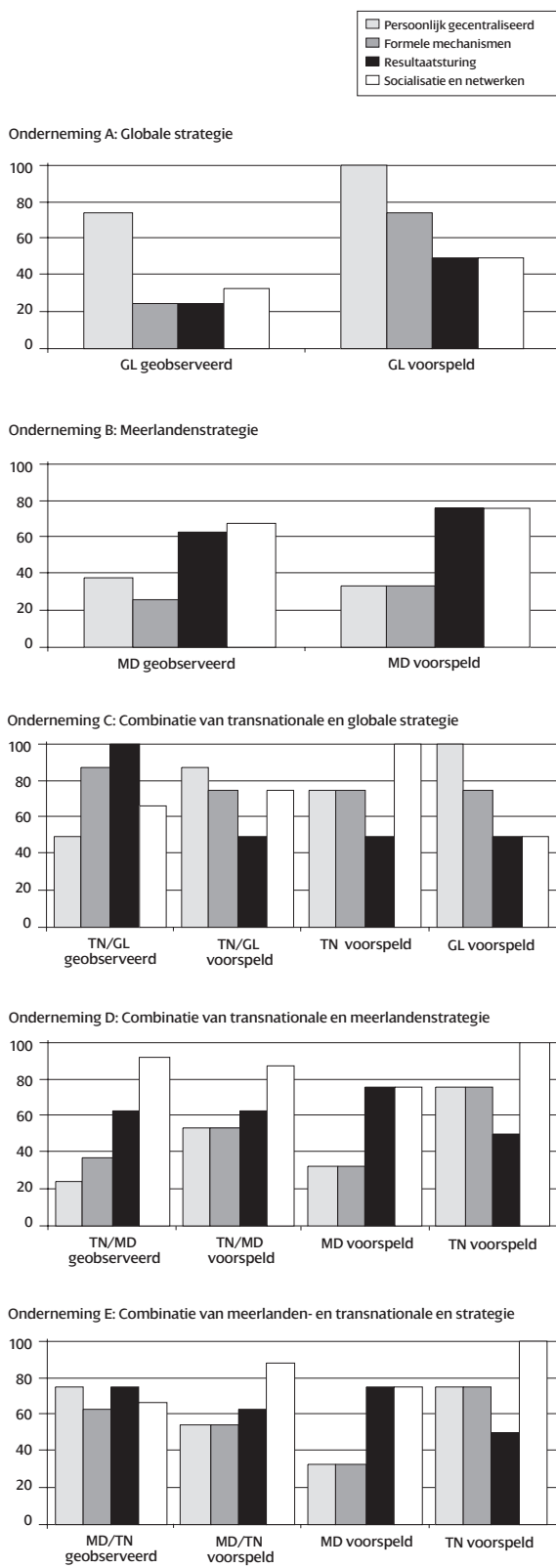
4 Implicaties voor de praktijk en voor vervolgonderzoek

Het oogmerk van dit onderzoek is een verkenning van de invloed van multinationale strategieën en verschillen in nationale cultuur tussen Nederland als vestigingsplaats van een moederonderneming en dochterondernemingen in Centraal Europa – Polen, Tsjechië, Slowakije en Hongarije – op de aansturing (management control) van deze dochterondernemingen. Meer dan een verkenning is niet waargemaakt. Dit is primair te wijten aan de omstandigheid dat een enigermate grootschalige enquête onder Centraal-Europese dochterondernemingen van Nederlandse moederondernemingen niet haalbaar bleek. Volstaan moest worden met een veldstudie van slechts vijf Nederlandse moederondernemingen met dochterondernemingen in Centraal-Europa.

De uitkomsten van ons onderzoek doen twijfel rijzen over de invloed van nationale cultuur op de aansturing van Centraal-Europese dochterondernemingen van Nederlandse moederondernemingen. Weliswaar zijn er in het algemeen sterke cultuurverschillen tussen Nederland en landen in Centraal-Europa, maar deze lijken de management control niet of hooguit in beperkte mate te beïnvloeden.

Wat zijn de implicaties van dit onderzoek voor de praktijk? Met andere woorden, als een Nederlandse

Figuur 2 Vergelijking van voorspelde en geobserveerde management controlpatronen



onderneming een dochteronderneming wil stichten in een Centraal-Europees land, waarop moet zij dan letten bij de inrichting van de management control? Met alle voorzichtigheid die gezien de beperkte reikwijdte van het onderzoek moet worden betracht, zijn de volgende implicaties te geven.

In de eerste plaats lijken eendimensionale strategieën eenduidige gevolgen te hebben voor de inrichting van de management control. Zo past bij een globale strategie, gericht op het realiseren van efficiencyvoordelen bij standaardproducten, toepassing van persoonlijk-gecentraliseerde sturing (sturing door middel van regels en intensief toezicht) en formeel-bureaucratische sturing. Bij een meerlandenstrategie, gericht op het realiseren van landspecifieke concurrentievoordelen bij de dochterondernemingen, past resultaatsturing in combinatie met sturing via socialisatie en netwerken.

In de tweede plaats zijn de management control-implicaties van meerdimensionale strategieën diffuus. Als een Nederlandse onderneming dochterondernemingen sticht in Centraal-Europese landen om zowel efficiencyvoordelen, lokale concurrentievoordelen als kennisuitwisseling te realiseren, is receptuur voor de in te richten management control moeilijk te geven. Het lijkt wel of meerdere controldimensies naast elkaar moeten worden gebruikt, zonder dat sprake is van één of twee dominante dimensies.

In de derde plaats zijn onmiskenbaar cultuurverschillen aan te wijzen tussen Nederland enerzijds en Polen, Hongarije, Tsjechië en Slowakije anderzijds. Toch lijken deze verschillen geen bepalende, maar hooguit mitigerende invloed uit te oefenen bij de inrichting van de management control. Ondernemingsstrategieën en waarschijnlijk tradities binnen het moederbedrijf zelf lijken dominant bij de inrichting van de management control.

Een interessante vraag voor vervolgonderzoek is in hoeverre dimensies van nationale cultuur door ondernemingsstrategie bepaalde verschillen in management control verkleinen dan wel versterken. Beantwoording van deze vraag is slechts mogelijk op basis van een dataset die dochterondernemingen uit Centraal Europa van Nederlandse moederondernemingen omvat die zowel variëren in gekozen strategie als in landscultuur.

Een andere onderzoeksvraag heeft betrekking op het onderscheiden van nationale en bedrijfscultuur, van de onderneming als geheel of zelfs van afzonderlijke eenheden. Ook kan het interessant zijn om te bezien of

spanningen in de landscultuur tussen het land van de moeder- en dochteronderneming sterker zijn bij veel laag opgeleiden dan hoog opgeleiden in de dochteronderneming. De bevindingen bij de ondernemingen A en C geven enige aanleiding voor dit vermoeden.

Verder is in ons onderzoek management control vrij grofmazig getypeerd aan de hand van vier dimensies. Interessant voor vervolgonderzoek is een nadere specificatie van management control elementen, zoals strakheid van budgettering, breedte van prestatiemeting en mate van prestatie-afhankelijke beloning (vergelijk Van der Stede, 2003). Daarnaast zou ook meer expliciet de relatie tussen strategie en structuur (vergelijk Wolff en Egelhoff, 2002) en de implicaties daarvan voor de management control kunnen worden onderzocht.

Tot slot is een belangwekkend vraagstuk voor nader onderzoek de mate waarin een bepaalde 'fit' tussen strategie, landscultuur en management control ook samenhangt met betere ondernemingsprestaties (vergelijk Fisher, 1998). ■

Literatuur

- Bartlett, C.A. en S. Ghoshal (1989), *Managing across borders: The transnational Solution*, Harvard Business School Press, Cambridge, MA.
- Fisher, J. G. (1998), Contingency theory, management control systems and firm outcomes: past results and future directions, *Behavioural Research in Accounting*, vol. 10 (Supplement), pp. 47-64.
- Ghosal, S. en N. Nohria (1993), Horses for courses: organizational forms for multinational corporations, *Sloan Management Review*, vol. 34, no. 2, Winter, pp. 23-35.
- Harrison, G. en J. McKinnon (2007), National culture and management control, in: T. Hopper, D. Northcott en R.W. Scapens (eds.), *Issues in management accounting*, 3e editie, Prentice Hall, Londen, pp. 93-116.
- Harzing, A.W., en G. Hofstede (1996), Planned change in organisations: the influence of national culture, in S.B. Bacharach, P.A. Bamberger en M. Erez (eds.), *Research in the sociology of organizations: cross-cultural analysis in organizations*, vol. 14, pp. 297-340, Greenwich: JAI Press
- Harzing, A.W. (1999), *Managing the multinationals: an international study of control mechanisms*, Edward Elgar, Cheltenham.
- Harzing, A.W. en A. Sorge (2003), Universal contingencies on internationalization strategies and corporate control in multinational enterprisers: worldwide and European perspectives, *Organization Studies*, vol. 24, no. 2, pp. 187-214.
- Hofstede, G. (1980), *Culture's consequences: international differences in work-related values*, Sage Publications, Beverly Hills, CA, (2nd edition, 2001).
- Hofstede, G., (1991), *Cultures and organizations: software of the mind*, McGraw-Hill, Londen.
- Hurt, M. en S. Hurt (2005), Transfer of managerial practices by French food retailers to operations in Poland, *Academy of Management Executive*, vol. 19, no. 2, pp. 36-49.
- Kidger, P.J. (2002), Management structure in multinational enterprises: responding to globalisation, *Employee Relations*, vol. 24, no.1, pp. 69-85.
- Kolman, L. N.G. Noorderhaven, G. Hofstede en E. Dienes (2003), Cross-cultural differences in Central Europe, *Journal of Managerial Psychology*, vol. 18, nr.1, pp. 76-88.
- Martinez, J. I. en J. C. Jarillo (1989), The evolution of research on coordination mechanisms in multinational corporations, *Journal of International Business Studies*, vol. 20, no. 3, pp. 489-514.
- Merchant, K. en W. van der Stede (2007), *Management control systems: performance measurement, evaluation and incentives*, 2nd edition Pearson Education, Essex.
- Ouchi, W.G. (1979), A conceptual framework for the design of organizational control mechanisms, *Management Science*, vol. 25, no. 9, pp. 833-848.
- Simons, R. (1995), *Levers of control*, Harvard business school Press, Boston, MA.
- Stede, W.A. van der (2003), The effects of national culture on management control and incentive system design in multi-business firms: evidence of intracorporate isomorphism, *European Accounting Review*, vol. 12, no 2, pp. 263-285.
- Wolff, J. en W.G. Egelhoff (2002), A reexamination and extension of international strategy-structure theory, *Strategic Management Journal*, vol. 22, pp. 180-189.

Noten

- 1 Het valt buiten het bestek van dit artikel om de aan Harzing ontleende indeling te analyseren in het licht van andere indelingen. We volstaan ermee op te merken dat er sterke overeenkomsten zijn, bijvoorbeeld met de indeling van Merchant en Van der Stede (2007) in results control, action control, personnel control and cultural control en met die van Ouchi (1979) in results control, behavioral control en clan control.
- 2 In een later stadium is nog een vijfde dimensie, het onderscheid tussen lange- en kortetermijngerichtheid, toegevoegd. Deze blijft verder onbesproken, omdat de relatie met de onderscheiden management control-vormen weinig eenduidig is.
- 3 Het bestek van dit artikel laat niet toe in te gaan op de mogelijke invloed van contingente variabelen op de management control (zie figuur 1).
- 4 Soms wordt ook nog een vierde strategie onderscheiden, namelijk de international strategie, maar de relatie met management control vormen van deze strategie is onduidelijk. Daarom blijft deze vierde strategie buiten beschouwing.
- 5 Harzing heeft een meetinstrument ontwikkeld waarbij aan de hand van de antwoorden op negen vragen het type internationale strategie kan worden bepaald. Zo zal een onderneming met een globale strategie in het algemeen hoog scoren op de vraag naar het behalen van schaalvoordelen door middel van het concentreren van de meest belangrijke activiteiten op een beperkt aantal locaties. De meerlandenstrategie blijkt onder meer uit een hoge score op de vraag in welke mate concurreren op lokale markten van belang wordt geacht, omdat nationale productmarkten als te verschillend worden gezien om competitie op wereldwijd niveau te laten plaatsvinden. Een onderneming met een transnationale strategie scoort hoog op kenmerken als uitwisseling van producten en mensen tussen dochterondernemingen en ook door dochterondernemingen op te vatten als 'centres of excellence'.
- 6 Zie noot 5.